

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: Convenção para Evitar a Dupla Tributação entre Portugal e Espanha

Artigo/Verba: Art.15º - Profissões dependentes

Assunto: Trabalho dependente exercido em território português por residente fiscal espanhol - Competência de tributação

Processo: 29970, com despacho de 2026-03-09, do Diretor de Serviços da DSRI, por subdelegação

Conteúdo: DO PEDIDO:
Através de requerimento submetido em 23/02/2026, a sociedade requerente (pessoa coletiva residente em Portugal), efetuou um pedido de informação vinculativa quanto à competência de tributação de rendimentos de trabalho dependente pagos a um trabalhador residente em Espanha, por trabalho exercido em território português, pretendendo ver esclarecidas concretamente as seguintes questões:
«1. Devem os rendimentos do trabalho dependente auferidos pelo trabalhador residente fiscal em Espanha, mas cujo trabalho é exercido fisicamente em Portugal, ser considerados tributáveis em Portugal nos termos do artigo 15.º da Convenção?
2. Deve a Requerente continuar a proceder à retenção na fonte de IRS como não residente?
3. Ou, pelo contrário, pode a Requerente cessar a retenção na fonte ao abrigo da Convenção, limitando-se à entrega da declaração Modelo 30 com o código 02 (rendimentos isentos ao abrigo de Convenção)?
4. Caso seja aplicável isenção, que documentação deverá a entidade empregadora possuir para efeitos de prova da residência fiscal do trabalhador e aplicação da Convenção?»

ANÁLISE DO PEDIDO:

1. O trabalhador a que se refere o pedido de informação vinculativa, de acordo com a informação constante do cadastro de contribuintes, atualmente tem a sua residência fiscal em xxxx, Espanha.
2. Analisado o contrato de trabalho, verificou-se que:
 - A morada do trabalhador xxxx, identificada no contrato de trabalho, está localizada em xxxx (localidade de Portugal). Esta habitação, desde pelo menos o ano de 2010, estava arrendada à sociedade requerente, conforme se pode constatar pela informação constante do sistema informático da AT.
 - «O local da prestação do trabalho será nas xxxx (localidades de Portugal), sem prejuízo das deslocações inerentes à regular actividade da empresa, nomeadamente deslocações para o Algarve ou para Marrocos, as quais são desde já aceites pelo Segundo Outorgante» (cfr. Cláusula 4). Tendo no pedido de informação vinculativa sido informado pela requerente, que presentemente «A atividade profissional é exercida fisicamente em território português, nas instalações da empresa sitas em xxxx (localidades de Portugal)».
 - e que,
 - «A Primeira outorgante (...) pagará a renda de casa até um valor máximo de 400,00 euros mensais, casa essa que será dividida com um outro trabalhador contratado pela empresa» (cfr. ponto 3 da Cláusula 8).

3. A Convenção para evitar a Dupla Tributação ("CDT") celebrada entre Portugal e Espanha, determina no artigo 15.º ("Profissões Dependentes") o seguinte:

«1 - Com ressalva do disposto nos artigos 16.º, 18.º, 19.º, 20.º e 21.º, os salários, ordenados e remunerações similares obtidas de um emprego por um residente de um Estado Contratante só podem ser tributados nesse Estado, a não ser que o emprego seja exercido no outro Estado Contratante. Se o emprego for aí exercido, as remunerações correspondentes podem ser tributadas nesse outro Estado.

2 - Não obstante o disposto no n.º 1, as remunerações obtidas por um residente de um Estado Contratante de um emprego exercido no outro Estado Contratante só podem ser tributadas no Estado primeiramente mencionado, se:

a) O beneficiário permanecer no outro Estado durante um período ou períodos que não excedam no total 183 dias em qualquer período de 12 meses que comece ou termine no ano fiscal em causa; e

b) As remunerações forem pagas por uma entidade patronal ou em nome de uma entidade patronal que não seja residente de outro Estado; e

c) As remunerações não forem suportadas por um estabelecimento estável ou por uma instalação fixa que a entidade patronal tenha no outro Estado.

3 - Não obstante as disposições anteriores deste artigo, as remunerações de um emprego exercido a bordo de um navio ou de uma aeronave explorados no tráfego internacional, ou a bordo de um barco utilizado na navegação interior, podem ser tributadas no Estado Contratante em que estiver situada a direcção efectiva da empresa.

4 - Não obstante o disposto nos n.ºs 1 e 2, as remunerações auferidas de um emprego exercido num Estado Contratante por um trabalhador fronteiriço, isto é, que tenha a sua residência habitual no outro Estado Contratante ao qual regressa normalmente todos os dias, só podem ser tributadas nesse outro Estado.»

4. A regra geral de competência de tributação dos rendimentos de trabalho dependente, de acordo com o n.º 1 do artigo 15.º da CDT, é cumulativa entre o Estado da Residência (Espanha) e o Estado da Fonte (Portugal).

5. Contudo, em conformidade com o n.º 4 do artigo 15.º da CDT, a competência de tributação poderá ser exclusiva de Espanha (Estado da Residência), caso o emprego seja exercido em Portugal (Estado da Fonte) por um trabalhador fronteiriço, e que regresse normalmente todos os dias ao seu local de residência.

6. Relativamente aos trabalhadores fronteiriços, foi emitida uma informação vinculativa no Processo n.º 1445/2010, na qual consta que a norma do n.º 4 do artigo 15.º da CDT «só pode ser aplicada quando se verifica o requisito da proximidade geográfica; isto é, a distância entre o local da residência e o local do emprego permitir ao trabalhador ir e vir normalmente todos os dias.», e que «apesar de a Convenção não definir nenhum limite específico, há que ter em atenção um critério de razoabilidade.»

[https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/informacoes_vinculativas/rendimento/DSRI/Documents/FD_DSRI_1445-10.pdf]

7. No caso em apreço, conclui-se não existir proximidade geográfica entre xxxx (local de residência) e entre xxxx (locais de trabalho), pois a sociedade requerente assegurou o arrendamento de uma habitação para que o trabalhador em causa dispusesse de um local para permanecer enquanto exercia o seu trabalho em Portugal, conforme consta do contrato de trabalho, e tal apenas sucede porque a distância entre o local de trabalho e o local da residência não permite que o trabalhador regresse normalmente todos os dias à sua residência em Espanha.

8. Consequentemente, o trabalhador não pode beneficiar do regime aplicável a

trabalhadores fronteiriços previsto no n.º 4 do artigo 15.º da CDT.

9. Assim sendo, a requerente deve continuar a efetuar a retenção na fonte de IRS sobre os rendimentos de trabalho dependente pagos ao trabalhador à taxa liberatória de 25%, conforme estipulado pelo artigo 71.º, n.º 4, al. a) do Código do IRS.

10. Por fim, informa-se que Espanha, enquanto Estado da Residência, deverá proceder à eliminação da dupla tributação internacional em conformidade com o disposto no artigo 23.º, n.º 1 da CDT.